



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 11065.914596/2009-35
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° **3803-004.471 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 21 de agosto de 2013
Matéria PIS - RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO
Recorrente TOP VISION CALÇADOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/04/2003 a 30/04/2003

RECEITAS DE VENDAS A EMPRESAS SEDIADAS NA ZONA FRANCA DE MANAUS (ZFM). ISENÇÃO. INOCORRÊNCIA. ALÍQUOTA ZERO. INAPLICABILIDADE.

A redução a zero das alíquotas da contribuição para o PIS e da Cofins incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus (ZFM) somente se deu a partir de 23 de julho de 2004. A alteração legal denota a inexistência de isenção anterior, pois operações até então isentas não poderiam se submeter à alíquota zero posteriormente definida em lei, dada a incompatibilidade de convivência desses institutos de direito tributário.

ARMAZENAGEM DE MERCADORIAS E FRETES NAS OPERAÇÕES DE VENDAS. INEXISTÊNCIA DO DIREITO AO CRÉDITO.

As despesas com armazenagem de mercadorias e fretes nas operações de vendas somente passaram a gerar direito a crédito na apuração da contribuição não cumulativa a partir de 1º de fevereiro de 2004, não se aplicando, por conseguinte, ao presente caso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros João Alfredo Eduão Ferreira, Juliano Eduardo Lirani e Jorge Victor Rodrigues, que davam provimento ao recurso para excluir da base de cálculo as vendas para a Zona Franca de Manaus.

Corintho Oliveira Machado - Presidente e Relator.

EDITADO EM: 15/09/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Belchior Melo de Sousa, João Alfredo Eduão Ferreira, Hécio Lafetá Reis, Juliano Eduardo Lirani, Jorge Victor Rodrigues e Corintho Oliveira Machado.

Relatório

Adoto o relato do órgão julgador de primeiro grau até aquela fase:

Trata o presente processo de manifestação de inconformidade contra despacho decisório eletrônico emitido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo (DRF/NHO) que não homologou Declaração de Compensação (DCOMP) transmitida pela empresa acima identificada, na qual informa crédito decorrente de pagamento indevido ou a maior de PIS. Referido despacho aponta como motivo para a não homologação da compensação a inexistência de crédito disponível, uma vez que o pagamento efetuado por meio do DARF indicado, no valor de R\$ 11.179,73, já teria sido integralmente utilizado para quitar débito do próprio contribuinte.

No mérito, a interessada alega que teria ocorrido erro de fato, pois, embora afirme que não retificou suas declarações (DCTF, DIPJ e DACON) o pagamento a maior, no valor original de R\$ 225,49, teria sido reconhecido e registrado contabilmente, juntando cópias do comprovante de pagamento e de folha do seu livro razão na tentativa de comprovar suas alegações. Desta forma, conclui que deve ser revisto o "lançamento", pois entende que a decisão atacada estaria em dissonância com a verdade material.

Em face da existência de elementos indicadores da plausibilidade do erro de fato alegado na manifestação e considerando a insuficiência de comprovação da existência do crédito informado em DCOMP, o presente processo foi remetido em diligência à DRF jurisdicionante, nos termos dos art. 18 (com redação dada pela Lei 8.748/93) e art. 29 do decreto 70.235/1972, para análise e demonstração da composição da base de cálculo dos créditos referentes ao período de apuração em questão, devendo a DRF pronunciar-se a respeito da legitimidade dos referidos créditos e eventual saldo remanescente após os encontros de contas.

Em resposta à diligência solicitada, a DRF de origem analisou os esclarecimentos apresentados pela interessada e concluiu que deveria ser glosado o montante creditório informado pelo interessado como “Despesas de Armazenagem de Mercadorias e Fretes nas Operações de Vendas” em face da ausência de previsão legal, em 2003, para o desconto de despesas incorridas com fretes pagos ou creditados a outras pessoas jurídicas domiciliadas no país, pois tal procedimento só foi possível a partir de 1º de fevereiro de 2004.

Da mesma forma, foram também glosados os créditos informados como “Receitas Isentas, não Alcançadas pela Incidência da Contribuição, com Suspensão ou Sujeitas à Alíquota Zero” que se referem à “Vendas de Produção Destinada à Zona Franca de Manaus – ZFM”, pois aponta que somente a partir de 26 de julho de 2004, as vendas, efetuadas por pessoas jurídicas estabelecidas fora da ZFM, de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na ZFM poderiam ser desconsideradas na apuração da Contribuição devida.

Assim, após demonstrar a recomposição da base de cálculo da contribuição, a fiscalização apurou a efetiva existência de crédito no valor original de R\$ 182,38 (ao invés de R\$ 225,49, conforme pleiteava a interessada).

Após ciência do resultado da diligência, a interessada novamente se manifestou no sentido de defender seu procedimento adotado, argumentando que as despesas com frete utilizadas na consecução de suas atividades sempre deram direito ao crédito, desde a instituição da não cumulatividade da contribuição. Entende que tais créditos devem ser aceitos pois seriam oriundos de fretes utilizados na consecução do objetivo social da manifestante, os quais compõem o custo de produção do produto final, nos termos do art. 3º, II das Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03. Cita e transcreve solução de divergência emitida pela SRRF/8ª RF/Disit e acórdão do CARF para defender seu entendimento.

Contesta também a glosa relativa à incidência da contribuição sobre as vendas destinadas à Zona Franca de Manaus, pois considera que desde 1956, tais vendas receberiam proteção governamental, e, desde 1967, a legislação da ZFM vem, por ficção jurídica e fiscal, considerando tais operações como exportações para o exterior. Cita e transcreve o Art. 4º do Decreto-lei nº 288/67, o Art. 40 do ADCT da CF/88 e também o Art. 149 da CF/88, para embasar sua defesa neste ponto. Acrescenta que as legislações do PIS e da COFINS não cumulativas determinariam expressamente que as receitas não alcançadas pela incidência do PIS e da COFINS e equiparadas à exportação (imunidade) não são tributadas. Transcreve jurisprudência do STJ que segundo seu entendimento já estaria assentada no sentido de que as vendas para a ZFM são equiparadas à exportação.

Considera, ainda, que a exigência do PIS no período ora debatido estava regulada pela Lei nº 10.637, de 30/12/2002, a qual não previa expressamente a tributação das receitas das vendas para a ZFM. Sustenta que somente com a edição das Medidas Provisórias nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999 até a MP nº 2.037-24, de 23 de novembro de 2000 que as vendas para a ZFM passaram a ser tributadas pelo PIS. No entanto, aponta que em face da ADIN nº 2.348-9, o Supremo Tribunal Federal (STF), em sessão plenária do dia 7 de dezembro de 2000, ao analisar pedido liminar, suspendeu a eficácia da expressão “na Zona Franca de Manaus”, retirando-a do ordenamento jurídico, decisão esta até hoje estaria vigente. Desta forma, a partir desta decisão do STF, não mais seria possível a tributação das vendas para a ZFM, salvo com a edição de nova norma, o que ainda não teria ocorrido. Novamente cita e transcreve solução de divergência emitida pela SRRF/8ª RF e acórdão do CARF para defender seu entendimento.

Reitera os pedidos feitos na manifestação de inconformidade original, e requer, assim, o reconhecimento o crédito pretendido e a homologação da compensação efetuada.

A DRJ em PORTO ALEGRE/RS julgou a Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte, ficando a ementa do acórdão com a seguinte dicção:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/11/2003 a 30/11/2003

FRETES SOBRE VENDAS E ARMAZENAGEM.

Os fretes sobre vendas e armazenagem só geraram créditos para a apuração da contribuição sob o regime não cumulativo a partir da edição da Lei nº 10.833/2003, no caso do ônus ser suportado pelo vendedor.

ZONA FRANCA DE MANAUS. IMUNIDADE. ISENÇÃO.

Não há imunidade ou isenção do PIS para as receitas decorrentes de vendas a empresas situadas na Zona Franca de Manaus (ZFM), posto que só a partir da publicação da Lei n.º 10.996, de 2004, passou a existir norma prescrevendo alíquota zero do PIS para vendas, realizadas por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM, destinadas ao consumo ou à industrialização na referida Zona.

Manifestação de Inconformidade Procedente em Parte

Direito Creditório Reconhecido em Parte

Discordando da decisão de primeira instância, a interessada apresentou recurso voluntário, no qual sustenta basicamente os mesmos argumentos esgrimidos na peça vestibular. Ao final requer a validação do crédito pretendido e da compensação realizada.

Ato seguido, a Repartição de origem encaminhou os presentes autos para apreciação do órgão julgador de segundo grau.

Relatados, passo a votar.

Voto

Conselheiro Corinho Oliveira Machado, Relator

Preenchidos os requisitos de admissibilidade, passo à apreciação do apelo.

Nada de novo veio aos autos desde a decisão recorrida, que mostrou-se irretocável em seus fundamentos de fato e de direito, e bem por isso deve ser ratificada nesta segunda instância, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei nº 9.784/99.¹

Releva, outrossim, trazer a lume decisão deste Colegiado, desfavorável à pretensão da mesma recorrente, em sessão de julho do corrente, processo nº 11065.914600/2009-65, que tratava das mesmas matérias deste contencioso, em que o eminente relator Hécio Lafeté Reis brilhantemente assim se manifestou:

Conforme acima relatado, a controvérsia presente nos autos se restringe ao direito de creditamento decorrente de despesas com armazenamento de mercadorias e fretes nas operações de vendas e a tributação ou não das vendas para a Zona Franca de Manaus (ZFM).

1 Vendas para a Zona Franca de Manaus (ZFM).

De início, registre-se que, não obstante o art. 4º do Decreto-Lei nº 288/1967 ter equiparado a venda de mercadorias para a Zona Franca de Manaus (ZFM) a uma exportação para o estrangeiro, deve ser ressalvado que tal determinação se aplicava aos fatos

¹ Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando: I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses; (...)

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato. (...)

tributários disciplinados pela legislação então vigente, não estendendo seus efeitos às normas supervenientes de regência da matéria.

A Medida Provisória nº 2.158-35/2001 estabelece, em seu art. 14, que a isenção da Cofins e da Contribuição para o PIS se aplica às hipóteses elencadas em seus incisos I a IX, não havendo referência expressa ou literal à Zona Franca de Manaus, fato esse que, por si só, já afastaria a isenção pleiteada.

Portanto, seriam aplicáveis ao presente caso somente as hipóteses de isenção dos incisos IV, VI, VIII e IX, a seguir discriminadas:

- a) receitas do fornecimento de mercadorias ou serviços para uso ou consumo a bordo em embarcações e aeronaves em tráfego internacional, quando o pagamento for efetuado em moeda conversível;
- b) receitas auferidas pelos estaleiros navais brasileiros nas atividades de construção, conservação modernização, conversão e reparo de embarcações pré-registradas ou registradas no Registro Especial Brasileiro - REB, instituído pela Lei nº 9.432, de 8 de janeiro de 1997;
- c) receitas de vendas realizadas pelo produtor-vendedor às empresas comerciais exportadoras de que trata o Decreto-Lei nº 1.248, de 1972, destinada ao fim específico de exportação; e d) receitas de vendas efetuadas com fim específico de exportação para o exterior, às empresas comerciais exportadoras registradas na Secretaria de Comércio Exterior do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

No período de 1º de fevereiro de 1999 a 17 de dezembro de 2000 – período esse que não alcança o presente processo –, vigia a redação original do inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 1.858-6/1999 – dicção essa que constou do dispositivo até a edição da Medida Provisória nº 2.037-24/2000 –, que, expressamente, excluía as receitas de vendas à Zona Franca de Manaus da previsão legal isentiva.

A medida liminar que foi deferida pelo Supremo Tribunal Federal (STF) na ADI nº 2.348-9/2000 suspendeu a eficácia da expressão "na Zona Franca de Manaus" que constava do inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-24/2000, mas apenas com efeitos ex nunc, não alcançando, portanto o período acima identificado.

*Não obstante tal decisão do STF, remanesceu no dispositivo legal (inciso I do § 2º do art. 14 da Medida Provisória nº 2.037-24/2000) o afastamento da isenção em relação às vendas realizadas para "empresa estabelecida na Amazônia Ocidental ou em **área de livre comércio**" (grifei).*

Considerando que, de acordo com o art. 40 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, a Zona Franca de Manaus é uma área de livre comércio, tem-se que a isenção sob comento permaneceu afastada nos casos da espécie.

Além disso, em 23 de julho de 2004, a Medida Provisória nº 202, convertida, em 9 de novembro de 2004, na Lei nº 10.996, inovou em relação a essa matéria nos seguintes termos:

Art. 2º. Ficam reduzidas a O (zero) as alíquotas da Contribuição para o PIS/PASEP e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS incidentes sobre as receitas de vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou à industrialização na Zona Franca de Manaus - ZFM, por pessoa jurídica estabelecida fora da ZFM.

§1º Para os efeitos deste artigo, entendem-se como vendas de mercadorias de consumo na Zona Franca de Manaus - ZFM as que tenham como destinatárias pessoas jurídicas que as venham utilizar diretamente ou para comercialização por atacado ou a varejo.

§2º Aplicam-se às operações de que trata o **caput** deste artigo as disposições do inciso II do §2º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e do inciso II do §2º do art. 3º da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003.

Constata-se do excerto acima que, a partir de sua vigência – que não alcança o caso sob análise –, as alíquotas das contribuições foram reduzidas a zero, o que denota a inexistência de isenção anterior, uma vez que não haveria justificativa que sustentasse uma alíquota zero relativamente a fatos isentos, dada a incompatibilidade de convivência desses institutos de direito tributário.

Portanto, conclui-se pela atuação eskorreita da autoridade fiscal ao não reconhecer a isenção pleiteada relativa às vendas para a ZFM.

2 Armazenagem e fretes nas operações de venda.

No que se refere ao direito ao creditamento decorrente de despesas com armazenamento de mercadorias e fretes nas operações de vendas, nada há a reformar na decisão de piso, pois conforme bem dito ali, tal direito passou a ser reconhecido somente a partir de 1/2/2004, quando passou-se a vigor o contido nos arts. 3º, inciso IX, e 15 da Lei nº 10.833, de 2003².

Além disso, conforme também já afirmado pelo julgador a quo, o dispositivo invocado pelo Recorrente para se valer do crédito, qual seja, o art. 3º, inciso II, da Lei nº 10.637, de 2002, não tem

² Art. 3º Do valor apurado na forma do art. 2º a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados em relação a:

(...)

IX - armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, nos casos dos incisos I e II, quando o ônus for suportado pelo vendedor.

(...)

Art. 15. Aplica-se à contribuição para o PIS/PASEP não-cumulativa de que trata a Lei no 10.637, de 30 de dezembro de 2002, o disposto: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

(...)

a extensão pretendida, pois ele se restringe aos serviços utilizados como insumos, não correspondendo, portanto, aos serviços de armazenagem de mercadoria e fretes nas operações de vendas.

Também aqui, nada há a reformar na decisão de primeira instância.

Posto isso, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, prejudicados os demais argumentos.

Sala das Sessões, em 21 de agosto de 2013.

CORINTHO OLIVEIRA MACHADO